



STUDIO BELOTTI ASSOCIATI  
CONSULENZA AZIENDALE & TRIBUTARIA

25036 Palazzolo s/Oglio (Bs) - Piazza Zamara, 27 - Tel. 030-7301655 - Telefax 030-7401463  
25121 Brescia - Via Solferino, 32/A - Tel. 030-41385 - Telefax 030-45802



**Prof. Dr. Roberto Belotti**

Commercialista  
Revisore legale  
Università Cattolica S. Cuore

**Dr. Simone Quarantini**

Commercialista  
Revisore legale

**Dr.ssa Monica Pedercini**

Commercialista  
Revisore legale

**Dr. Paolo Garbellini**

Commercialista  
Revisore legale

**Dr.ssa Francesca Garbellini**  
Dottore in economia

**Dr.ssa Manuela Salamone**  
Dottore in economia

**PREGIATISSIMI CLIENTI**  
LORO SEDI

**OGGETTO: CIRCOLARE INFORMATIVA FISCALE N. 08/2025**

1. LE NEWS DI AGOSTO
2. CON LA "PROROGA DI FERRAGOSTO" VERSAMENTI E ADEMPIMENTI SOSPESI FINO AL 20 AGOSTO 2025
3. DECORRE DAL 1° AGOSTO LA SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI
4. DALL'AGENZIA CHIARIMENTI SULLA COMPILAZIONE DEL MODELLO ISA RELATIVI AL PERIODO DI IMPOSTA 2024
5. DISPONIBILE IL PORTALE ENEA PER LA COMUNICAZIONE DEGLI INTERVENTI ENERGETICI COMPLETATI NEL 2025
6. AL VIA LA SOSPENSIONE DEGLI AVVISI BONARI
7. ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI E TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETA' SEMPLICE
8. LE NOVITA' PER LE AUTO ASSEGNAME AI DIPENDENTI IN USO PROMISCOU: CIRCOLARE N. 10/E/2025 E RISPOSTA A INTERPELLO N. 192/E/2025
9. ARRIVA L'INTERPRETAZIONE DELL'AGENZIA SUL TRATTAMENTO DEI PREMI SPORTIVI
10. "BENI SIGNIFICATIVI" E ALIQUOTA IVA RIDOTTA
11. PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 AGOSTO AL 15 SETTEMBRE 2025

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiassociati.it](mailto:amministrazione@belottiassociati.it)  
[www.belottiassociati.it](http://www.belottiassociati.it)





## 1. LE NEWS DI AGOSTO

### SPESE SOSTENUTE DAI LAVORATORI IN TRASFERTA ALL'ESTERO

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 188/E/2025, conferma che, ai fini della non imponibilità dei rimborsi relativi alle spese sostenute dai lavoratori in trasferta all'estero, non è richiesta la tracciabilità dei relativi pagamenti.

(AdE, risposte interpello n. 188/2025)

### IVA AL 22% SULLE SPESE DI RIADDEBITO NEL CASO DI ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE NON COSTITUITA

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 189/E/2025, torna sul tema del trattamento IVA delle somme dovute per il riaddebito dei costi comuni tra professionisti che condividono costi ma "non costituiscono associazione professionale", ribadendo la sua posizione già delineata nella circolare n. 58/E/2001: qualora l'associazione professionale "non sia stata costituita", chi anticipa i costi non agisce in qualità di mandatario, bensì presta un vero e proprio servizio di riaddebito. Di conseguenza, ai sensi dell'art. 3, comma 1, D.P.R. n. 633/1972, tale prestazione è soggetta a IVA ordinaria al 22%.

(AdE, risposte interpello n. 189/2025)

### AL VIA LE SEGNALAZIONI PER LE ANOMALIE ISA 2023

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento 24 luglio 2025 ha definito le omissioni e le anomalie nei dati dichiarati ai fini degli ISA per il periodo d'imposta 2023, oggetto di specifiche segnalazioni ai contribuenti. Le anomalie sono individuate anche sulla base delle informazioni disponibili presso l'Anagrafe tributaria relative a più annualità d'imposta. Viene stabilito che le comunicazioni sono messe a disposizione nel cassetto fiscale del contribuente e sono anche trasmesse via Entratel all'intermediario, se il contribuente ha effettuato questa scelta al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi per il 2023 e se tale intermediario ha accettato, nella medesima dichiarazione, di riceverle.

(AdE, provvedimento 24/07/2025)

### ADDIO AGLI INCENTIVI IN ASSENZA DI POLIZZA CATASTROFALE

Il Decreto Mimit del 18 giugno 2025, pubblicato il 25 luglio, prevede l'elenco completo degli incentivi, gestiti dalla Direzione Generale per gli incentivi alle imprese, non spettanti per le imprese che non stipulano la polizza catastrofale. Si ricorda che il calendario per adempire alla stipula della polizza, è stato definito dal D.L. n. 39/2025, con la proroga per l'obbligo di polizza catastrofale per le imprese. In particolare, è stato previsto che l'adempimento è previsto:

- per le PMI al 1° gennaio 2026;
- per le medie imprese al 1° ottobre 2025;
- I per le grandi imprese al 31 marzo 2025 ma senza sanzioni per 90 giorni.

(GU - decreto del 18 giugno 2025)

### AL VIA IL NUOVO ACCORDO PER GLI AGENTI DI COMMERCIO

Il 4 giugno 2025 è stato sottoscritto, in rappresentanza delle Associazioni dei Commercianti a essa aderenti, l'accordo per agenti per il settore commercio, accordo che è entrato in vigore lo scorso 1° luglio 2025 e scadrà il 30 giugno 2029.



(Accordo 4/06/2025)

#### NUOVE BASI DI CALCOLO PER LE AUTOLIQUIDAZIONI INAIL

INAIL ha comunicato lo scorso 24 luglio che a partire dall'autoliquidazione 2025/2026, le basi di calcolo fornite ogni anno ai datori di lavoro titolari di posizioni assicurative territoriali (PAT) saranno disponibili esclusivamente nel formato JSON e il formato TXT, precedentemente utilizzato, non è più supportato. Il messaggio spiega che l'evoluzione tecnologica e la standardizzazione dei tracciati aiuta a favorire:

- la qualità e la coerenza delle informazioni condivise;
- una maggiore interoperabilità con i sistemi informativi dei soggetti terzi.

L'istituto precisa anche che il formato JSON è disponibile dal 2021 ed è già ampiamente testato e documentato. La documentazione tecnica aggiornata "Documentazione tracciato JSON - Basi di calcolo" è disponibile nella sezione Guide e Manuali.

(INAIL comunicazione 24 luglio 2025)

#### OPZIONI IVA PRESTAZIONI DI TRASPORTO E LOGISTICA IN REVERSE CHARGE

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento n. 309107 del 28 luglio 2025, emanato in attuazione di quanto previsto dall'art. 1, comma 60, Legge di bilancio 2025, ha chiarito che l'opzione per il pagamento dell'IVA da parte del committente, in nome e per conto del prestatore, per le prestazioni di trasporto, movimentazione merci e logistica, è indipendente per ogni rapporto contrattuale compreso nella filiera, e riguarda ciascun contratto stipulato tra prestatore e committente.

(AdE, provvedimento, n. 309107)

#### NUOVE REGOLE PER LE COMUNITÀ ENERGETICHE

Con il D.I. n. 228 del 17 luglio 2025, il Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica (MASE) ha approvato una nuova versione delle Regole Operative per l'accesso agli incentivi previsti dal PNRR a favore delle comunità energetiche rinnovabili e dell'autoconsumo diffuso.

(MASE, decreto interministeriale 17 luglio 2025)

## 2. CON LA “PROROGA DI FERRAGOSTO” VERSAMENTI E ADEMPIMENTI SOSPESI FINO AL 20 AGOSTO 2025

Anche per il 2025 è operativa la c.d. “*proroga di Ferragosto*”, ossia la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari la cui scadenza originaria è fissata nel periodo compreso tra il 1° al 20 agosto 2025.

Il rinvio dei termini di pagamento avviene senza alcuna maggiorazione rispetto a quanto originariamente dovuto e riguarda i versamenti da effettuarsi ai sensi degli artt. 17 e 20, comma 4, D.Lgs. n. 241/1997, ovvero imposte, contributi INPS e altre somme a favore di Stato, Regioni, Comuni o enti previdenziali, nonché ritenute e versamenti dei premi INAIL.

A titolo puramente esemplificativo si indicano i principali versamenti la cui scadenza originaria è fissata in una data compresa tra il 1° agosto e il 20 agosto e che, per effetto del citato slittamento passa al 20 agosto 2025.

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA  
E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)  
[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





Versamento delle ritenute operate nel mese di luglio sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi

Versamento del debito IVA mese di luglio (per contribuenti con liquidazioni mensili)

Versamento del debito IVA secondo trimestre (per contribuenti con liquidazioni trimestrali)

Versamento dei contributi previdenziali INPS e assistenziali INAIL

L'Agenzia delle Entrate ha precisato, con una nota del 30 settembre 2015 inviata ai propri uffici, che la "proroga di Ferragosto" si applica anche ai tributi, contributi e premi (comprese le sanzioni e gli interessi) dovuti a seguito di:

- ravvedimento operoso di cui all'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997;
- conciliazione giudiziale ai sensi dell'art. 48, D.Lgs. n. 546/1992;
- concordato e definizione agevolata delle sanzioni previste dal D.Lgs. n. 218/1997;
- procedimento di irrogazione delle sanzioni di cui all'art. 16, D.Lgs. n. 472/1997;
- atto di irrogazione immediata delle sanzioni di cui all'art. 17, D.Lgs. n. 472/1997.

Si rammenta che il rinvio al 20 agosto 2025 opera anche con riferimento agli adempimenti tributari che scadono nello stesso arco temporale (1/8/2025-20/8/2025).

### 3. DECORRE DAL 1° AGOSTO LA SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI

Anche per il 2025, decorre dal 1° agosto il c.d. "periodo feriale", ovvero il lasso temporale durante il quale, ai sensi della L. 742/1969, si determina la sospensione dei termini relativi ai procedimenti di giustizia civile, amministrativa e tributaria.

Secondo la norma, il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e a quelle amministrative è sospeso di diritto dal 1° al 31 agosto di ciascun anno e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione.

Ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo.

Ne consegue che:

- i termini già decorsi prima di tale periodo si interrompono e restano sospesi sino al 31 agosto compreso;
- i termini che decorrono durante tale periodo sono di fatto differiti al 1° settembre.

La sospensione, tuttavia, non opera per tutti gli adempimenti; è quindi necessario avere ben chiari quali siano quelli sospesi e soprattutto quelli che non lo sono.

#### TERMINI SOSPESI

Proposizione ricorso e reclamo

Costituzione in giudizio (presentazione del ricorso alla Commissione Tributaria)

Deposito di memorie e documenti

Proposizione appello

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)

[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





#### Definizione degli atti in acquiescenza

Definizione delle sole sanzioni in misura ridotta, proseguendo la lite sul tributo, oppure definizione dell'atto di contestazione o irrogazione delle sanzioni

Strettamente dipendenti e connessi alla sospensione dei termini processuali sono anche gli istituti della definizione agevolata delle sanzioni e della rinuncia all'impugnazione, rispettivamente disciplinati dall'art. 17, comma 2, D.Lgs. n. 472/1997 e dall'art. 15, D.Lgs. n. 218/1997, norme che riconnettono gli effetti premiali ivi contenuti alla circostanza che il pagamento intervenga *"entro i termini di proposizione del ricorso"*.

Pertanto, la sospensione dei termini processuali e il conseguente "slittamento" dell'eventuale proposizione del gravame, consente al contribuente di disporre di ulteriori 31 giorni per effettuare i pagamenti utili alla definizione della controversia.

#### Accertamento con adesione

La presentazione dell'istanza di accertamento con adesione comporta la proroga di 90 giorni del termine per l'impugnazione dell'atto in relazione al quale si intende contrattare un'adesione: la sospensione feriale esplica i propri effetti anche in relazione alla procedura di accertamento con adesione.

Infatti, per risolvere una disputa giurisprudenziale che aveva reso dubbia l'applicabilità della sospensione feriale, con l'art. 7-quater, D.L. n. 193/2016 è stato previsto che i termini di sospensione dell'accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale.

Si tratta, pertanto, di una sospensione automatica, i cui effetti si verificano a prescindere dall'esito del contraddittorio e dell'eventuale perfezionamento o meno dell'adesione.

#### Controlli automatizzati

Il Legislatore ha introdotto, attraverso l'art. 7-quater, comma 17, D.L. n. 193/16, la sospensione, dal 1° agosto al 4 settembre, dei termini di 30 giorni previsti per il pagamento delle somme dovute, rispettivamente, a seguito dei controlli automatici, dei controlli formali e della liquidazione delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata.

Pertanto, godono della sospensione i seguenti atti:

Comunicazioni/avvisi bonari relativi alle liquidazioni delle dichiarazioni, ex artt. 36-bis, D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis, D.P.R. n. 633/1972	Comunicazioni relative al controllo formale della dichiarazione, ex art. 36-ter, D.P.R. n. 600/1973	Esi relativi alla liquidazione delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata
--	---	---

#### 4. DALL'AGENZIA CHIARIMENTI SULLA COMPILAZIONE DEI MODELLI ISA RELATIVI AL PERIODO D'IMPOSTA 2024

Con la circolare n. 11/E del 18 luglio 2025 l'Agenzia delle Entrate ha fornito la consueta sintesi annuale delle novità riguardanti l'applicazione dei 172 modelli ISA applicabili al periodo d'imposta 2024. A questo

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA  
E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)  
[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





proposito, va precisato che la modulistica ISA relativa al periodo d'imposta 2024 risulta già aggiornata al fine di tener conto della nuova classificazione ATECO 2025 in vigore dallo scorso 1° gennaio 2025, in linea con il processo di revisione effettuato a livello europeo per la classificazione NACE (il 1° gennaio 2025, infatti, è entrata in vigore la classificazione NACE Rev. 2.1, versione aggiornata della NACE rev. 2.).

Si è, quindi, resa necessaria un'attività di aggiornamento straordinaria che ha anticipato l'ordinaria revisione a cadenza biennale prevista dall'art. 9-bis, comma 2, D.L. n. 50/2017 e che si è sostanziata nei seguenti interventi:

- per 14 ISA del comparto del commercio al dettaglio (già approvati con il D.M. 18 marzo 2024) è stata effettuata la revisione anticipata in conseguenza della modifica della divisione ATECO 47, dedicata appunto alle attività del commercio al dettaglio (a tal proposito nella nuova classificazione la tipologia del "canale di vendita" come sede fissa, ambulante, via internet o tramite distributori automatici, non rappresenta più il criterio guida per differenziare le attività economiche del commercio al dettaglio, essendo stata adottata una logica basata esclusivamente sulla tipologia di prodotti venduti);
- nel comparto dei servizi è stato oggetto di revisione anticipata l'ISA DG61U "Intermediari del commercio", anch'esso approvato con il D.M. 18 marzo 2024, mentre nell'ISA EG61U "Intermediari del commercio e dei servizi", approvato con il D.M. 31 marzo 2025, sono confluite ulteriori attività di intermediazione per il commercio e per i servizi.

Con riferimento alla nuova classificazione occorre, però, tenere presente le indicazioni operative fornite dall'Agenzia delle Entrate e che vengono di seguito riepilogate.

#### Indicazione operativa dall'Agenzia delle Entrate (circolare n. 11/E/2025)

- La nuova classificazione ATECO 2025 non comporta l'obbligo di presentare un'apposita dichiarazione di variazione dati relativi all'attività svolta.
- Il contribuente che comunque rilevi la necessità di comunicare all'Agenzia delle Entrate una nuova codifica che meglio rappresenti l'attività svolta, dovrà, secondo le regole vigenti, effettuare una dichiarazione utilizzando l'applicazione "ComUnica" o uno dei modelli pubblicati sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Resta, quindi, confermata la possibilità di intervenire senza applicazione di sanzioni in un più ampio termine rispetto a quello tradizionale concesso dalle ordinarie disposizioni e, in particolare, con l'osservanza della regola per cui nei casi di errata o mancata comunicazione della variazione del codice attività le istruzioni Parte Generale precisano che in questi casi il contribuente ha la possibilità di indicare il corretto codice attività nel modello REDDITI2025 e presentare, ai sensi dell'art.35, comma 3, D.P.R. n. 633/1972 e senza applicazione di sanzioni (risoluzione n. 112/E/2001), la dichiarazione di variazione dati agli uffici territoriali delle Direzioni Provinciali dell'Agenzia delle Entrate entro il termine di presentazione dello stesso modello REDDITI 2025. Non è per contro necessario presentare alcuna dichiarazione di variazione dati in caso di modifica dell'attività prevalente in relazione a codici attività già comunicati all'Amministrazione finanziaria in quanto è sufficiente, in tal caso, che il codice dell'attività divenuta prevalente sia indicato nel modello ISA, nel relativo quadro contabile della dichiarazione dei redditi (RE, RF, RG) e nel quadro VA della dichiarazione IVA.

#### Le novità dei quadri contabili F e H



Con riferimento, poi, ai quadri che accolgono i dati contabili per imprese (quadro F) e professionisti (quadro H) riferiti al periodo d'imposta 2024, andiamo di seguito a evidenziare in forma schematica le modifiche che hanno determinato un impatto significativo sulla loro compilazione e che si sono rese necessarie per recepire le disposizioni contenute nei vari provvedimenti emanati sia nel corso del 2023 che del 2024.

<b>Sterilizzati gli effetti maggiorazione nuove assunzioni personale</b>	Al fine di sterilizzare gli effetti negativi derivanti dall'applicazione dell'agevolazione introdotta dall'art. 4, D.Lgs. n. 216/2023 che ha previsto per imprese e professionisti la possibilità di beneficiare ai fini IRPEF/IRES di una maggiorazione del costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, nelle istruzioni ai modelli è stato precisato che nei righi H11 "Spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato" e F14 campo 1 "Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti all'attività dell'impresa", non devono essere indicati gli importi riferibili alle maggiori deduzioni in oggetto. Ciò in quanto il maggior costo ammesso in deduzione, se riportato nei righi in cui è indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dei quadri H o F, avrebbe potuto determinare, a parità di tutte le altre condizioni, un ingiustificato peggioramento del punteggio ISA attribuibile unicamente all'adesione a un trattamento fiscale agevolativo.
<b>Mancata proroga rottamazione del magazzino</b>	Con riferimento alla compilazione del Quadro F un'importante novità riguarda l'eliminazione del campo 2 del rigo F08 "Adeguamento valore esistenze iniziali", introdotto a seguito delle disposizioni contenute nell'art. 1, comma 78, L. n. 213/2023 che avevano riconosciuto a favore del contribuente la facoltà di adeguare il valore fiscale delle esistenze iniziali a quelle reali di magazzino (c.d. rottamazione del magazzino). In assenza del rinnovo della proroga della citata previsione normativa anche per l'anno d'imposta 2024, pertanto, si è proceduto alla soppressione del campo corrispondente.



Nuovi criteri di valutazione opere infra e ultrannuali	<p>In virtù del progressivo allineamento tra i valori fiscali e quelli contabili conseguente alle modifiche apportate agli artt. 92 e 93, TUIR dal D.Lgs. n. 192/2024, allo scopo di prevenire commistioni tra criteri valutativi diversi che avrebbero potuto avere degli impatti sul calcolo del punteggio ISA, è stata inserita un’apposita nota di attenzione nelle istruzioni relative alla compilazione dei righi da F06 a F09 che accolgono le esistenze iniziali e le rimanenze finali. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- nei righi F06 “<i>Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale</i>” e F07 “<i>Rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale</i>” non deve essere indicato l’importo delle opere, forniture e servizi derivante dalla valutazione delle rimanenze al costo e dall’imputazione dei corrispettivi all’esercizio nel quale sono consegnate le opere o ultimati i servizi e le forniture, in conformità ai corretti principi contabili (art. 93, comma 6, TUIR). Tale importo è da indicare ai righi F08 e F09;</li><li>- nei righi F08 “<i>Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale</i>” e F09 “<i>Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale</i>” non deve essere indicato l’importo delle opere, forniture e servizi calcolato in base alla percentuale di completamento, in conformità ai corretti principi contabili (art. 92, comma 6, TUIR). Tale importo è da indicare ai righi F06 e F07.</li></ul>
Riforma reddito lavoro autonomo	Relativamente al quadro H, riferito alle attività che producono reddito di lavoro autonomo (artisti, professionisti) lo stesso si presenta con una struttura e una composizione dei righi sostanzialmente identica a quella dei quadri RE. Coerentemente, le relative istruzioni precisano che nei righi del quadro H devono essere riportati gli stessi importi dichiarati nei corrispondenti righi del quadro RE del modello REDDITI. Con la circolare n. 11/E/2025, tuttavia, l’Agenzia delle Entrate evidenzia le modifiche che l’art. 5, D.Lgs. n. 192/2024, intervenendo sull’art. 54, TUIR, ha apportato nel regime di determinazione del reddito derivante dall’esercizio di arti e professioni. Alla luce di tali modifiche vengono pertanto aggiornate le istruzioni del quadro H, che con riferimento alle spese relative a beni ed elementi immateriali di cui all’art. 54-sexies, TUIR che nel modello REDDITI sono indicati al rigo RE10A del quadro RE, precisano che le stesse dovranno essere riportate al rigo H19 del quadro H del modello ISA relativo alle altre spese documentate deducibili.

#### Compilazione statistica anche per STA e STP

Altra novità riguarda le fattispecie a compilazione cosiddetta “statistica” dei modelli ISA. Al fine di acquisire informazioni utili alla elaborazione dei relativi ISA per una futura applicazione, sono state inserite per il periodo d’imposta 2024 anche le società tra professionisti di cui all’art. 10, Legge n. 183/2011 e le società tra avvocati di cui all’art. 4-bis, Legge n. 247/2012 che hanno dichiarato redditi d’impresa.

Tali soggetti, sebbene rimangano esclusi dall’applicazione degli ISA, sono per questo periodo d’imposta

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL’ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)

[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





tenuti alla compilazione del modello afferente la specifica attività economica esercitata.

#### Gli ATECO interessati

- a) "Attività di ingegneria", codice attività 71.12.10;
- b) "Attività di commercialisti", codice attività 69.20.01;
- c) "Attività di esperti contabili", codice attività 69.20.03;
- d) "Attività di consulenti del lavoro", codice attività 69.20.04;
- e) "Progettazione, pianificazione e supervisione di scavi archeologici", codice attività 71.11.01;
- f) "Attività di architettura n.c.a.", codice attività 71.11.09;
- g) "Servizi veterinari", codice attività 75.00.00;
- h) "Attività legali e giuridiche", codice attività 69.10.10,

#### Il quadro E per l'aggiornamento degli ISA

La nuova classificazione ATECO 2025 ha comportato la modifica di un consistente numero di titoli dei codici attività che ha reso necessario un intervento di aggiornamento su quasi tutti i modelli ISA in vigore per il periodo d'imposta 2024, nonché l'introduzione di nuove informazioni, in particolare per le attività economiche del commercio al dettaglio.

Dette nuove informazioni sono contenute prevalentemente negli appositi quadri E – Dati per la revisione dei modelli ISA e sono state introdotte al fine di garantire la costante aderenza dello strumento rispetto alle attività economiche cui si riferiscono ancorché non risultino rilevanti ai fini del calcolo dell'ISA per il periodo d'imposta 2024.

#### Le variabili "precalcolate"

Appare, infine, utile ricordare che i contribuenti che risultano esclusi dall'applicazione degli ISA, ma che sono comunque tenuti alla presentazione del relativo modello, potranno esimersi dall'acquisizione dei dati "precalcolati" limitandosi alla sola compilazione del modello.

In particolare, tali contribuenti devono:

- dichiarare nel quadro RE/RF/RG del modello REDDITI la specifica causa di esclusione;
- compilare il modello ISA prescindendo dall'importazione delle variabili precalcolate (vedi circolare n. 16/E/2020, par. 3) senza effettuare il calcolo;
- allegare il modello ISA al modello REDDITI.

#### Variabili precalcolate sempre rilevanti in caso di adesione al CPB 2024-2025

Con riferimento al contenuto delle precalcolate ISA 2025, l'Agenzia delle Entrate con la recente circolare n. 11/E/2025 ha precisato che i contribuenti – ancorché esclusi dall'applicazione degli ISA ma tenuti alla compilazione del modello - se hanno aderito alla proposta di Concordato preventivo biennale (CPB) per i periodi d'imposta in corso al 31.12.2024 e al 31.12.2025 dovranno comunque procedere all'acquisizione dei dati precalcolati, resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, al fine di consentire la corretta costruzione della base dati degli ISA che saranno applicati nelle annualità successive.

La corretta determinazione di detta base dati garantirà, infatti, l'adeguata costruzione della metodologia



del CPB, sulla base della quale saranno formulate le proposte di concordato per le successive annualità di applicazione dell'istituto.

## 5. DISPONIBILE IL PORTALE ENEA PER LA COMUNICAZIONE DEGLI INTERVENTI ENERGETICI COMPLETATI NEL 2025

Anche per il 2025 sono in vigore le detrazioni IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, seppure con aliquote inferiori rispetto a quelle che erano in vigore fino al 31 dicembre 2024:

- detrazione del 50% entro determinati limiti di spesa per le spese sostenute dal proprietario (o titolare di diritto reale di godimento) sull'abitazione principale;
- detrazione del 36% entro determinati limiti di spesa negli altri casi (comprese le spese sostenute da imprese e professionisti).

I soggetti che fruiscono della detrazione devono trasmettere all'ENEA entro il termine di 90 giorni dalla fine dei lavori le informazioni richieste per non perdere il diritto alla agevolazione fiscale.

A decorrere dal 30 giugno 2025 è attivo il portale <https://bonusfiscali.enea.it> tramite il quale i tecnici abilitati possono effettuare la comunicazione relativa agli interventi energetici conclusi entro quella data.

È, inoltre, disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate a [questo link](#) la guida dell'Agenzia delle Entrate, che ha chiarito 2 aspetti pratici inerenti il termine di 90 giorni entro il quale effettuare la comunicazione ENEA:

- l'individuazione della data di fine lavori;
- la casistica in cui le opere hanno previsto il sostentamento di spese in 2 periodi di imposta diversi.

Solamente per il periodo di imposta 2025, inoltre, è consentito inviare la comunicazione ENEA entro i seguenti termini (in deroga al termine ordinario del 90° giorno successivo alla data di fine lavori):

- entro il 28 settembre 2025 per gli interventi energetici ultimati o con spese sostenute dal 1° gennaio 2025 al 30 giugno 2025;
- entro 90 giorni dalla data di fine lavori per gli interventi ultimati dopo il 30 giugno 2025.

Si ricorda alla gentile Clientela che l'omesso o ritardato invio della comunicazione ENEA fa perdere il diritto alla detrazione IRPEF/IRES delle spese sostenute. Resta però salva la facoltà di avvalersi dell'istituto della "remissione in bonis" con il pagamento della sanzione di 250 euro qualora la comunicazione venga effettuata dopo il 90° giorno dalla data di fine lavori ma comunque entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi.

Il periodo di imposta 2025 è, inoltre, l'ultima annualità per la quale è ancora in vigore il c.d. superbonus di cui all'art.119, D.L. n. 34/2020, principalmente per gli interventi condominiali, per gli interventi effettuati dalle persone fisiche sulle parti comuni di edifici posseduti da un unico proprietario, per gli interventi effettuati da Onlus, ODV e APS e per gli interventi su singole unità immobiliari o condomini effettuati nei Comuni colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza.

La comunicazione ENEA, in queste particolari casistiche, deve essere inviata entro i seguenti termini:

- entro il 2 ottobre 2025 per gli interventi energetici ultimati o con spese sostenute dal 1° gennaio 2025 al 4 luglio 2025;



- entro 90 giorni dalla data di fine lavori per gli interventi ultimati dopo il 4 luglio 2025.

## 6. AL VIA LA SOSPENSIONE DEGLI AVVISI BONARI

Decorre dal 1° agosto la sospensione estiva per il pagamento degli avvisi bonari.

Si tratta degli avvisi liquidati al contribuente in seguito alla:

- liquidazione automatica di cui all'art. 36 bis, D.P.R. n. 600/1973 e del
- controllo formale ex art. 36 ter, D.P.R. n. 600/1973 delle dichiarazioni dei redditi.

La funzione dell'avviso bonario è quella di permettere al contribuente il pagamento degli importi dovuti con riduzione delle sanzioni a 1/3 o a 2/3 evitando l'emissione della cartella di pagamento.

Si ricorda che il pagamento anche rateale deve avvenire però entro 30 giorni.

Troverà applicazione in questo caso l'art. 7-quater, comma 17, D.L. n. 193/2016 che stabilisce la sospensione dal 1° agosto al 4 settembre dei termini per il pagamento delle somme da avviso bonario, ne deriva che:

il termine di 30 giorni, utile per fruire dell'abbattimento delle sanzioni con pagamento delle somme richieste su avviso bonario, è sospeso dal 1° agosto al 2 settembre.

Se l'avviso fosse notificato dal 1° al 4 di settembre la decorrenza dei 30 giorni inizierà il giorno 5 settembre.

Non sono oggetto di sospensione le rate successive alla prima.

In relazione ai controlli formali invece l'Agenzia delle Entrate, pur non essendosi espressa in termini generali, in passato con riferimento alla annualità 2020 aveva affermato che la trasmissione della documentazione relativa al controllo formale delle dichiarazioni dei redditi poteva avvenire, senza conseguenze, anche nei primi 15 giorni di settembre.

## 7. ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI E TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETÀ SEMPLICE

La Legge di Bilancio 2025 (Legge n. 207/2024) ha introdotto nuovamente misure di favore riguardanti l'assegnazione agevolata dei beni ai soci e la trasformazione agevolata delle società in società semplice, fissando la scadenza delle operazioni al 30 settembre 2025. Il Legislatore, riprendendo modalità e requisiti già sperimentati nelle recenti edizioni della misura, intende agevolare l'estromissione di immobili e altri beni dal regime di impresa, favorendo la gestione privatistica dei patrimoni. Sono ritenute applicabili le prassi e i chiarimenti forniti dalle circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 26/E/2016 e n. 37/E/2016, in quanto la disciplina attuale ricalca fedelmente quelle precedenti.



### Ambito soggettivo

Rientrano tra i soggetti beneficiari:

società di persone: società in nome collettivo (S.n.c.) e in accomandita semplice (.a.s.);

società di capitali: società a responsabilità limitata (S.r.l.), per azioni (S.p.a.) e in accomandita per azioni (S.a.p.a.);

società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni immobiliari e mobili registrati, soprattutto in caso di trasformazione in società semplice.

Per quanto concerne la trasformazione agevolata, possono beneficiarne solo le società commerciali il cui oggetto principale sia la mera gestione di beni (non lo svolgimento di attività tipiche di impresa).

### Ambito oggettivo

Le operazioni agevolate riguardano:

beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione;

beni mobili iscritti in pubblici registri, non utilizzati come beni strumentali nell'attività dell'impresa;

sono compresi anche immobili patrimoniali, "merce" e strumentali per natura (categorie catastali B, C, D, E, A/10) qualora non utilizzati direttamente nell'attività (ivi compresi i beni situati all'estero).

### Requisiti e condizioni per l'agevolazione

I soci devono risultare iscritti nel libro soci (ove prescritto) al 30 settembre 2024 oppure, in presenza di titolo di trasferimento con data certa anteriore al 1° ottobre 2024, entro 30 giorni dall'entrata in vigore della legge. Solo tali soggetti possono fruire dell'agevolazione; eventuali trasferimenti successivi alla predetta data non beneficiano del regime agevolato, ferma restando l'agevolazione in capo ai soci che erano tali al 30 settembre 2024.

### Tempistiche e adempimenti

Le operazioni di assegnazione, cessione o trasformazione devono essere formalmente perfezionate entro il 30 settembre 2025. Il versamento dell'imposta sostitutiva prevista deve avvenire in 2 tranches: il 60% entro il 30 settembre 2025 e il 40% restante entro il 30 novembre 2025.

### Regime fiscale agevolato

Per fruire delle agevolazioni in parola, è prevista l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'8% sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati (o dei beni posseduti in caso di trasformazione) e il loro costo fiscalmente riconosciuto. Per le società "non operative" (in almeno 2 degli ultimi 3 esercizi), la misura dell'imposta sostitutiva sale al 10,5%. Qualora per effetto dell'assegnazione, la società utilizzi delle riserve in sospensione d'imposta, l'annullamento delle stesse comporta l'applicazione di un'ulteriore imposta sostitutiva del 13%. Il valore normale degli immobili può essere scelto tra quello di mercato (art. 9, TUIR) o quello catastale, calcolato con appositi moltiplicatori legati alla rendita catastale (art. 52, D.P.R. n. 131/1986). Il costo fiscalmente riconosciuto varia in base alla categoria del bene e agli ammortamenti effettuati.



### Imposte indirette

Sul fronte delle imposte indirette, la proposta normativa conferma le agevolazioni nell'applicazione delle altre imposte indirette (diverse dall'IVA) dovute per l'assegnazione o la cessione dei beni ai soci. In particolare, le agevolazioni sono le seguenti:

l'imposta di registro, se dovuta in misura proporzionale, è ridotta alla metà;

le imposte ipotecarie e catastali, se previste in misura proporzionale, sono dovute nella misura fissa di 200 euro cadauna.

In caso di assegnazione o cessione agevolata di beni immobili abitativi, l'imposta di registro è dovuta in misura proporzionale laddove l'operazione sia alternativamente esente da IVA o fuori campo OVA (tale ultima ipotesi ricorre solamente per le assegnazioni di beni che la società ha acquistato senza detrarre l'IVA). In tali ipotesi l'imposta di registro e le imposte ipotecarie e catastali si rendono dovute nelle seguenti misure:

4,5% (in luogo del 9%) se l'immobile è abitativo (50 euro cadauna per le imposte ipotecarie e catastali);

1% (in luogo del 2%) se l'immobile è abitativo e ricorrono in capo all'assegnatario/acquirente i requisiti "prima casa" (50 euro cadauna per le imposte ipotecarie e catastali);

7,5% (in luogo del 15%) se l'assegnazione ha oggetto terreni agricoli (per i quali resta ferma l'applicazione dell'imposta fissa di registro e ipotecaria di 200 euro cadauna e quella catastale nella misura dell'1% se l'assegnatario è un coltivatore diretto o uno IAP iscritto nella relativa gestione previdenziale e assistenziale).

Sebbene a suo tempo la circolare n. 26/E/2016 non si sia pronunciata, si ritiene che la misura minima dell'imposta di registro pari a 1.000 euro (applicabile nelle prime 2 ipotesi) non sia riducibile alla metà, ma sia sempre dovuta nella misura piena di 1.000 euro.

La citata circolare n. 26/E/2016 aveva precisato che la base imponibile per l'applicazione dell'imposta di registro è costituita dal valore normale del bene immobile, determinato con le stesse regole previste per l'applicazione dell'imposta sostitutiva dell'8% prevista in capo alla società. In buona sostanza, il valore cui fare riferimento non è quello di mercato, bensì quello "catastale" risultante dall'applicazione alla rendita catastale del bene i moltiplicatori previsti dall'art. 52, comma 4, D.P.R. 131/1986.

### Effetti sui soci e sulle partecipazioni

È bene osservare sin da subito che nell'ambito di questa operazione non opera la presunzione di distribuzione di cui all'art. 47, comma 1, secondo periodo, TUIR, secondo cui devono essere distribuite per prime le riserve diverse da quelle di capitali. Anche se la disapplicazione in questione, secondo quanto precisato nella circolare n. 26/E/2016, è limitata alla differenza su cui la società ha pagato l'imposta sostitutiva, dal punto di vista fiscale la norma lascia libertà di attingere dalle riserve presenti nel patrimonio netto della società (di utili o di capitale) fermo restando il rispetto degli eventuali vincoli imposti dalla normativa civilistica e in particolare dagli OIC. Nel caso di utilizzo di riserve di utili la tassazione in capo al socio è determinata come segue:

fino a concorrenza dell'importo su cui la società deve corrispondere l'imposta sostitutiva (differenza tra valore normale dell'immobile e costo fiscale dello stesso) non vi è alcuna tassazione in capo al socio assegnatario poiché il pagamento dell'imposta da parte della società rende definitiva la tassazione del



predetto differenziale;

il valore normale dell'immobile preso a riferimento per la determinazione dell'imposta sostitutiva in capo alla società costituisce dividendo in natura in capo al socio al netto del differenziale già assoggettato a imposta sostitutiva in capo alla società.

L'importo soggetto a tassazione costituisce un dividendo rilevante in capo al socio e sconta l'imposta "secca" del 26%.

#### **ESEMPIO**

Si consideri, ad esempio, l'assegnazione di un immobile con valore catastale pari a 1.000 euro e costo fiscale riconosciuto pari a 800 euro, assegnato a un socio con attribuzione di riserve di utili pari a 800 euro (contropartita dello "scarico" del costo fiscale del bene). In tale ipotesi, in capo al socio l'importo rilevante quale dividendo è pari a 1.000 euro (valore "normale" dell'immobile) al netto dell'importo tassato in capo alla società con imposta sostitutiva dell'8% pari a 200 euro (differenza tra valore normale dell'immobile e costo fiscale dello stesso), con conseguente tassazione di una somma pari a 800 euro (corrispondente alla riserva utilizzata a fronte dell'assegnazione).

Potrebbe accadere che il valore catastale dell'immobile sia inferiore al costo fiscale dello stesso, con la conseguenza che non emergerebbe alcuna materia imponibile in capo alla società (differenza negativa); tuttavia in base alla stessa circolare n. 26/E/2016 tale circostanza non impedisce l'assegnazione agevolata anche se l'assenza di tassazione in capo alla società si riflette sulla tassazione in capo al socio che non potrà dedurre alcun importo dalla propria base imponibile.

Laddove la società di capitali utilizzi riserve di capitale a fronte dell'assegnazione del bene, l'unico effetto fiscale in capo al socio si realizza sul costo fiscale della partecipazione, il quale viene dapprima incrementato dell'importo su cui la società ha pagato l'imposta sostitutiva (differenza tra valore normale e costo fiscale del bene) e successivamente ridotto in misura pari al valore normale del bene utilizzato dalla società per l'assegnazione agevolata. Se a fronte di tali variazioni il costo fiscale della partecipazione del socio dovesse scendere sotto lo zero, l'eccedenza è tassata quale dividendo applicando le medesime regole illustrate in precedenza.

Per quanto riguarda i soci di società di persone, posto che le eventuali riserve di utili presenti nel patrimonio netto (in caso di contabilità ordinaria) sono già state tassate in capo ai soci, l'assegnazione agevolata non determina alcun fenomeno di imposizione, ferma restando la questione della riduzione del costo fiscale della partecipazione, che potrebbe condurre quest'ultimo al di sotto dello zero (con conseguente emersione di un reddito di partecipazione).

#### **Trasformazione agevolata in società semplice**

La trasformazione agevolata è riservata alle società (di persone o di capitali) che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni immobiliari o mobili registrati. La trasformazione consente di far confluire detti beni in una società semplice (non commerciale) fuoriuscendo dal regime d'impresa, con effetto sia ai fini reddituali che civilistici. Gli aspetti più rilevanti sono i seguenti:

la compagine sociale al momento della trasformazione deve coincidere con quella in essere alla data del 30

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)

[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





settembre 2024;

sulle plusvalenze emergenti si applica l'imposta sostitutiva dell'8% (o del 10,5%), analoga a quella dell'assegnazione agevolata.

Gli effetti fiscali in capo ai soci seguono la medesima logica dell'assegnazione: il nuovo costo fiscale delle partecipazioni viene aumentato dalla base imponibile assoggettata a imposta sostitutiva.

Per quanto riguarda le imposte indirette, va tenuto conto che l'atto di trasformazione è soggetto a imposta fissa di registro, ipotecarie e catastali, mentre ai fini IVA si tratta di valutare le relative conseguenze poiché il passaggio da società commerciale a società semplice determina l'autoconsumo di tutti i beni presenti in capo alla società.

#### **8. LE NOVITÀ PER LE AUTO ASSEGNAMEAI DIPENDENTI IN USO PROMISCOU: CIRCOLARE N. 10/E/2025 E RISPOSTA A INTERPELLO N. 192/E/2025**

Con la circolare n. 10/E/2025 e con la risposta a interpello n. 192/E/2025, l'Agenzia delle Entrate fornisce i chiarimenti in merito alla disciplina fiscale applicabile ai redditi di lavoro dipendente derivanti dalla concessione in uso promiscuo di autoveicoli, motocicli e ciclomotori, a seguito delle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2025 e dal D.L. n. 19/2025.

##### **Novità Legge di Bilancio 2025**

Si ricorda che l'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, che disciplina la tassazione dei fringe benefit derivanti dall'uso promiscuo di veicoli aziendali, è stato modificato dai citati provvedimenti, allo scopo di incentivare la diffusione di veicoli a basse emissioni e a disincentivare l'utilizzo di mezzi più inquinanti, in linea con gli impegni assunti a livello europeo e internazionale.

Per effetto delle novità, dal 1° gennaio 2025, per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con contratti stipulati e veicoli consegnati a partire da tale data, il fringe benefit da assoggettare a tassazione viene determinato forfettariamente nel 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle ACI. Tale percentuale è significativamente ridotta al 10% per i veicoli a trazione esclusivamente elettrica e al 20% per gli ibridi plug-in. La circolare sottolinea che la nuova disciplina si applica solo se ricorrono congiuntamente i 3 requisiti: immatricolazione, stipula del contratto e consegna a partire dal 1° gennaio 2025. Viene, inoltre, ribadito che la concessione in uso promiscuo non è un atto unilaterale, ma richiede l'accettazione del lavoratore, formalizzata tramite sottoscrizione dell'atto di assegnazione e consegna effettiva del veicolo.

##### **Disciplina transitoria**

Un aspetto di particolare rilevanza pratica è rappresentato dalla disciplina transitoria introdotta dall'art. 6, comma 2-bis, D.L. n. 19/2025. Per i veicoli concessi in uso promiscuo dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024, nonché per quelli ordinati entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo dal 1° gennaio al 30 giugno 2025, continua ad applicarsi la disciplina previgente, ossia quella vigente al 31 dicembre 2024.

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiassociati.it](mailto:amministrazione@belottiassociati.it)  
[www.belottiassociati.it](http://www.belottiassociati.it)





L’Agenzia delle Entrate chiarisce che, in tali casi, rileva la data di consegna del veicolo al dipendente e non solo la stipula del contratto. La ratio di questa disciplina è duplice: da un lato, evitare effetti retroattivi e penalizzanti per contribuenti e imprese che abbiano già assunto impegni sulla base della normativa previgente; dall’altro, garantire una transizione graduale verso il nuovo regime, in coerenza con i principi di progressività e proporzionalità.

Riprendendo gli esempi dell’Agenzia delle Entrate, nel caso in cui un veicolo sia ordinato il 10 luglio 2024, concesso in uso con un contratto stipulato il 20 dicembre 2024, immatricolato e consegnato al dipendente a febbraio 2025, il regime di tassazione da applicare al fringe benefit è quello vigente al 31 dicembre 2024. Allo stesso modo, il regime previgente è applicabile anche al caso in cui un veicolo sia ordinato il 10 luglio 2024, concesso in uso con un contratto stipulato il 5 febbraio 2025, immatricolato e consegnato al dipendente a maggio 2025. In entrambi i casi, si applicano le percentuali differenziate in base alle emissioni di CO<sub>2</sub> secondo la disciplina in vigore fino al 31 dicembre 2024 (ad esempio 25%, 30%, 50%, 60% a seconda della fascia di emissione).

Per tutte le fattispecie non rientranti nei casi sopra descritti, la circolare ribadisce l’applicazione del criterio generale previsto dall’art. 51, comma 3, TUIR: il valore del fringe benefit deve essere determinato in base al “valore normale” del bene o servizio, limitatamente alla quota riferibile all’uso privato, scorporando cioè la parte di utilizzo aziendale. Tale criterio, già chiarito nella risoluzione n. 46/E/2020, impone una valorizzazione analitica e documentata, con particolare attenzione all’individuazione oggettiva dei costi sostenuti nell’interesse esclusivo del datore di lavoro.

### Il “valore normale”

La risposta a interpello n. 192/E/2025 affronta il seguente caso specifico: contratto sottoscritto il 27 dicembre 2024 e consegna del veicolo prevista non prima del 1° luglio 2025. Pertanto, non può applicarsi la disciplina previgente, poiché la consegna è successiva al 30 giugno 2025, e non può applicarsi nemmeno la nuova disciplina agevolata (ad esempio percentuale forfetizzata), poiché non risultano realizzati tutti i requisiti contemporaneamente nel 2025. Dovrà, pertanto, applicarsi il criterio ordinario di determinazione del “valore normale” (art. 51, comma 3 e art. 9, TUIR), con riferimento esclusivo all’uso privato del veicolo. Questo comporta la necessità di una quantificazione analitica del valore del benefit, che può risultare più onerosa sia per il datore di lavoro sia per il lavoratore, rispetto al criterio forfettario previsto ex lege da regime previgente o futuro. Tale assetto conduce a evidenziare una criticità operativa, in quanto la ripartizione delle tempistiche di ordine, stipula e consegna dei veicoli aziendali potrà produrre ricadute significative sul regime fiscale applicabile, con potenziale aumento degli oneri amministrativi e rischio per i lavoratori di vedersi attribuire valori fiscalmente imponibili più elevati. Questa impostazione, da un lato rigorosa e aderente al principio di effettività del benefit, risponde anche a un’esigenza di contrasto a possibili pratiche elusive (ad esempio stipula “anticipata” per congelare un regime più favorevole). Tuttavia, la subordinazione esclusiva alla data di consegna può esporre sia il datore di lavoro sia il dipendente a fattori esogeni fuori dal loro diretto controllo (ad esempio ritardi nella filiera distributiva dei veicoli), con effetti fiscali imprevisti.



## 9. ARRIVA L'INTERPRETAZIONE DELL'AGENZIA SUL TRATTAMENTO DEI PREMI SPORTIVI

Con la **risposta alla consulenza giuridica n. 9/E del 15 luglio** scorso, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in merito al trattamento tributario applicabile a diverse tipologie i premi corrisposti nell'ambito di manifestazioni sportive (equestri) di livello nazionale e internazionale.

Si tenga presente che taluni premi corrisposti nell'ambito delle manifestazioni sportive ippiche godono della disciplina speciale prevista dal combinato disposto dell'art. 5, D.L. n. 417/1991 e dell'art. 28, comma 2, D.P.R. n. 600/1973 che prevede l'applicazione della ritenuta nella misura del 4%, a titolo di acconto o d'imposta a seconda della natura del soggetto percettore; ritenuta che va applicata anche sui premi corrisposti a soggetti non residenti, salvo l'eventuale applicazione delle convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate nel Paese di residenza del percettore.

Tralasciando ulteriori commenti a questa disposizione "speciale", il recente documento di prassi si occupa tra gli altri anche della disciplina generale dei premi oggi contenuta nel D.Lgs. n. 36/2021 di attuazione della Riforma dello sport.

Al tal proposito occorre tenere presente che nell'ambito del provvedimento da ultimo richiamato l'art. 36, comma 6-quater, D.Lgs. n. 36/2021, ha disciplinato dal punto di vista fiscale le somme versate ad atleti e tecnici, a titolo di premio e per la partecipazione a raduni, stabilendo che:

*"Le somme versate a propri tesserati, in qualità di atleti e tecnici che operano nell'area del dilettantismo, a titolo di premio per i risultati ottenuti nelle competizioni sportive, anche a titolo di partecipazione a raduni, quali componenti delle squadre nazionali di disciplina nelle manifestazioni nazionali o internazionali, da parte di CONI, CIP, Federazioni sportive nazionali, Discipline sportive associate, Enti di promozione sportiva, Associazioni e società sportive dilettantistiche, sono inquadrate come premi ai sensi e per gli effetti dell'articolo 30, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600".*

Tali somme, pertanto, per effetto del richiamo alla disposizione contenuta nell'art. 30, comma 2, D.P.R. n. 600/1973, sono assoggettate alla ritenuta a titolo di imposta del 20%.

Sull'interpretazione di tale ultima disposizione, in particolare con riferimento all'ambito oggettivo di applicazione, sono emerse sin da subito rilevanti criticità in relazione alle quali si attendeva un'interpretazione ufficiale da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Interpretazione che è giunta appunto con il recente intervento del 15 luglio 2025 in forza del quale secondo l'Agenzia il citato comma 6-quater dell'art. 36, D.Lgs. n. 36/2021 prevede che sono assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta:

- sia le somme conseguite a titolo di premi per la partecipazione a competizioni sportive nazionali o internazionali;
- che le somme ricevute per la partecipazione a raduni, come componenti delle squadre nazionali di disciplina, a condizione che gli stessi raduni siano connessi alla preparazione delle predette manifestazioni nazionali e internazionali.



### L'esenzione "transitoria"

Occorre ricordare che con l'art. 14, comma 2quater, D.L. n. 215/2023 il Legislatore aveva previsto che, per il periodo intercorrente tra la data di entrata in vigore della legge di conversione e fino al 31 dicembre 2024, non si dovevano applicare le ritenute di cui all'art. 30, comma 2, D.P.R. n. 600/1973 nel caso in cui l'ammontare complessivo delle somme erogate ai sensi del citato comma 6-quater non fossero superiori all'importo di 300 euro, mentre se l'ammontare fosse stato superiore a tale importo le somme andavano assoggettate interamente alla ritenuta alla fonte.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, pertanto, i premi in questione devono essere assoggettati a ritenuta nella misura del 20% a titolo di imposta, qualora corrisposti a soggetti persone fisiche, che in base al regolamento adottato dalla Federazione, possano essere qualificati come "atleti" o "tecnic", e questo anche nel caso in cui i percipienti, qualificati come sopra, siano soggetti che esercitano per professione abituale attività di lavoro autonomo o di impresa. Tale ritenuta del 20% deve essere applicata anche sui premi corrisposti a soggetti non fiscalmente residenti, salvo l'eventuale applicazione di convenzioni contro la doppia imposizione.

Infine, resta pacifica, e in questo senso l'Agenzia delle Entrate lo conferma, l'esclusione da IVA dei premi disciplinati dal comma 6-quater art.36, D.Lgs. n. 36/2021 posto che non sussiste alcun rapporto sinallagmatico inteso quale "scambio di reciproche prestazioni", elemento necessario a qualificare un'operazione come rilevante agli effetti dell'IVA.

### 10. "BENI SIGNIFICATIVI" E ALIQUOTA IVA RIDOTTA

L'art. 7, comma 1, lett. b), Legge n. 488/1999 dispone l'applicazione dell'aliquota IVA del 10% per tutti i servizi relativi a manutenzioni ordinarie e straordinarie rese su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata (fabbricati del gruppo A, a eccezione della categoria A/10). L'aliquota ridotta si estende anche alla fornitura dei beni necessari per l'esecuzione dell'intervento, con il limite costituito dalla fornitura di "beni significativi" (tassativamente individuati dal DM 29.12.99). Se il valore del bene significativo compreso nell'intervento supera la metà del valore pattuito per la prestazione, l'aliquota IVA del 10% si applica solo fino a concorrenza della differenza tra il valore complessivo della prestazione e quello del bene significativo.

Tuttavia, sul tema è intervenuta l'Agenzia delle Entrate che, con la circolare n. 71/E/2000, ha chiarito che all'applicazione dell'aliquota agevolata sulle prestazioni di manutenzione che coinvolgono la fornitura di beni eseguite su immobili abitativi, fanno eccezione i casi in cui vengono impiegati beni aventi valore significativo (beni significativi) individuati da apposito Decreto MEF 29 dicembre 1999. Per comprendere tale ultima disciplina occorre, quindi, definire tanto il concetto di manutenzioni (sia ordinarie che straordinarie) quanto quello di fabbricati a prevalente destinazione abitativa.

#### Premessa

La disciplina IVA dei "beni significativi" interessa gli interventi di recupero edilizio su edifici a prevalente



destinazione abitativa privata, ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. b), Legge n. 488/1999 (il cui regime è stato reso definitivo dall'art. 2, comma 11, Legge n. 191/2009).

L'art. 1, comma 19, Legge n. 205/2017 ha fornito, poi, l'interpretazione autentica della norma di cui sopra.

### Interventi di recupero

Sono interessati dalla disciplina in argomento, tutti gli interventi di recupero di cui alle lett. a), b), c), d) dell'art. 3, comma 1, D.P.R. 380/2001 (manutenzione ordinaria e straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia).

Dal punto di vista operativo, la disciplina riguarda essenzialmente gli interventi di manutenzione (ordinaria e straordinaria), poiché gli altri interventi e le relative cessioni di beni fruiscono dell'aliquota IVA del 10%, senza limitazioni, ai sensi dei n. 127-terdecies e 127-quaterdecies della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

Per le manutenzioni (ordinarie e straordinarie), l'aliquota IVA agevolata si applica a condizione che i beni siano forniti dallo stesso soggetto che esegue la prestazione (i beni forniti da un soggetto diverso o acquistati direttamente dal committente dei lavori sono soggetti a IVA con applicazione dell'aliquota ordinaria).

### Manutenzioni ordinarie

Sono interventi di manutenzione ordinaria (art. 3, comma 1, lett. a), D.P.R. n. 380/2001) quelli relativi alla riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici, nonché quelle necessarie a integrare e mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti. In particolare, sono considerati, a titolo esemplificativo e non esaustivo, opere di manutenzione ordinaria i seguenti interventi:

- sostituzione integrale o parziale di pavimenti e relative opere di finitura e conservazione;
- riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico, impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere);
- rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;
- rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali;
- sostituzione tegole e altre parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque, rinnovo delle impermeabilizzazioni;
- riparazioni balconi e terrazze e relative pavimentazioni;
- riparazione recinzioni;
- sostituzione di elementi di impianti tecnologici;
- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso;
- adeguamento degli impianti elettrici e di riscaldamento;
- rifacimento di parte delle strutture portanti dei pavimenti e dei rivestimenti;
- installazione di ascensori e scale di sicurezza;

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)

[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





- sostituzione di serramenti interni ed esterni;
- interventi sulle parti lignee esterne e realizzazione di poggiolate arricchenti la facciata;
- demolizione di tramezzature e realizzazione di nuove mura divisorie;
- chiusura di vani porta esistenti con apertura di nuovi vani;
- spostamento della cucina in altro locale, creazione di un nuovo bagno e spostamento del bagno preesistente;
- posa in opera di nuovi impianti e rivestimenti;
- sostituzione delle funi degli ascensori e dei pannelli per adeguamento alle norme di legge;
- sostituzione della centralina e delle sonde per la regolazione automatica del calore distribuito dalla centrale termica;
- riparazione di perdite d'acqua delle condotte in pressione dell'impianto condominiale;
- lavori di scavo e ripristino del piano cortile e posa in opera di tubi per il trasferimento del contatore dell'acqua potabile;
- sostituzione del manto di tegole;
- rifacimento dell'impermeabilizzazione e del piano piastrellato;
- impermeabilizzazione delle grondaie del tetto;
- verniciatura dei parapetti in metallo dei balconi.

#### Manutenzioni straordinarie

Sono considerate di manutenzione straordinaria (art. 3, comma 1, lett. b), D.P.R. n. 380/2001) le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare e integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino mutamenti urbanisticamente rilevanti delle destinazioni d'uso implicanti incremento del carico urbanistico. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche:

- quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso;
- le modifiche ai prospetti degli edifici legittimamente realizzati necessarie per mantenere o acquisire l'agibilità dell'edificio ovvero per l'accesso allo stesso, che non pregiudichino il decoro architettonico dell'edificio, purché l'intervento risulti conforme alla vigente disciplina urbanistica ed edilizia e non abbia a oggetto immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio (D.Lgs. n. 42/2004).

In particolare, si intendono a carattere straordinario, a titolo esemplificativo e non esaustivo, gli interventi di:

- installazione di ascensori e scale di sicurezza;
- realizzazione e miglioramento dei servizi igienici;
- sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande e con modifica di materiale o tipologia di infisso;

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiassociati.it](mailto:amministrazione@belottiassociati.it)

[www.belottiassociati.it](http://www.belottiassociati.it)





- rifacimento di scale e rampe;
- interventi finalizzati al risparmio energetico;
- recinzione dell'area privata (realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate);
- costruzione di scale interne;
- demolizione e rifacimento dei canali di grondaia e pluviali in lamiera con nuovi elementi di rame e nuove installazioni;
- sostituzione dei cancelletti di ingresso carraio e pedonabile con altri aventi caratteristiche e colori diversi;
- realizzazione di un marciapiede su suolo privato con posa di nuova pavimentazione;
- installazione di un nuovo impianto di condizionamento con unità refrigerante esterna e unità ventilanti interne pensili;
- sostituzione della caldaia esistente ed installazione di un nuovo bollitore per acqua sanitaria;
- modifica dell'impianto idrico con sostituzione e nuovo posizionamento dell'autoclave;
- interventi di adeguamento degli impianti alle norme antincendio;
- apertura di lucernari di mansarde, senza modifica della destinazione d'uso;
- demolizione e ricostruzione di tramezzi e solai;
- costruzione o rifacimento totale di sistemazioni esterne;
- installazione di un ascensore.

#### Fabbricati a prevalente destinazione abitativa

Sono considerati fabbricati a prevalente destinazione abitativa:

- le unità immobiliari classificate nel gruppo catastale A (fatta eccezione della categoria A/10), a prescindere dal loro effettivo utilizzo;
- gli interi fabbricati a prevalente destinazione abitativa, per quanto riguarda le parti comuni;
- gli edifici di edilizia residenziale pubblica;
- gli edifici assimilati alle case di abitazione ex Legge n. 659/1961 (ad esempio ospedali, edifici scolastici, case di cura);
- le pertinenze di immobili abitativi.
- gli edifici che abbiano oltre il 50% della superficie dei piani sopra terra destinati ad abitazione privata.

#### I "beni significativi"

Come già detto, in ambito edilizio, l'impiego di beni "significativi" nello svolgimento di determinate prestazioni va a incidere sull'aliquota IVA applicabile alle relative operazioni.

L'elenco dei cosiddetti beni "significativi" è tassativo ed è, come ricordato in precedenza, contenuto nel D.M. 29 dicembre 1999.

Tuttavia, come evidenziato nella circolare n. 15/E/2018, secondo l'Agenzia delle Entrate i beni richiamati nel Decreto devono essere intesi nel loro significato generico e non specifico, sulla base della funzione che essi assolvono.



Sono, dunque, qualificabili come "beni significativi" anche quelli che hanno la medesima funzionalità di quelli espressamente menzionati nell'elenco di cui sopra, ma che per specifiche caratteristiche e/o per esigenze di carattere commerciale assumono una diversa denominazione (circolare n. 15/E/2018).

Pertanto, ad esempio, la stufa a pellet utilizzata per riscaldare l'acqua che alimenta il sistema di riscaldamento e produce acqua calda sanitaria deve essere assimilata alla caldaia e rappresenta un bene significativo. Al contrario, la stufa a pellet utilizzata soltanto per il riscaldamento dell'ambiente non può essere assimilata alla caldaia e, al pari di tutti gli altri beni diversi da quelli significativi, il suo valore confluiscce in quello della prestazione di servizi soggetta a IVA con aliquota nella misura del 10%.

#### I beni "significativi" tassativamente indicati dal D.M. 29 dicembre 1999

- ascensori e montacarichi;
- infissi esterni ed interni;
- caldaie;
- videocitofoni;
- apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- sanitari e rubinetterie da bagno;
- impianti di sicurezza.

Sulle prestazioni di servizi relativi a interventi di manutenzione, ordinaria e straordinaria, realizzati su immobili residenziali, è prevista l'applicazione dell'IVA ridotta al 10%.

Le cessioni di beni, relativamente a tali prestazioni, sono, invece, assoggettabili ad aliquota IVA ridotta solo se la relativa fornitura è posta in essere nell'ambito del contratto di appalto. Tuttavia, quando l'appaltatore fornisce beni di valore significativo, l'aliquota ridotta si applica ai predetti beni soltanto fino a concorrenza del valore della prestazione considerato al netto del valore dei beni stessi.

Limite applicabilità aliquota ridotta 10%	Corrispettivo dovuto al committente – Valore dei beni significativi
--	---

L'IVA con aliquota agevolata non trova in ogni caso applicazione:

- ai materiali o ai beni forniti da un soggetto diverso da quello che esegue i lavori;
- ai materiali o ai beni acquistati direttamente dal committente;
- alle prestazioni professionali, anche se effettuate nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero edilizio;
- alle prestazioni di servizi resi in esecuzione di subappalti alla ditta esecutrice dei lavori.

In tutti questi casi la fatturazione dei beni dovrà avvenire con l'aliquota IVA ordinaria del 22% alla ditta principale che, successivamente, fatturerà la prestazione al committente con l'IVA al 10%, sempre che ricorrano i presupposti. Vediamo, pertanto, alcuni esempi pratici di applicazione dell'aliquota iva ridotta in caso di esistenza di beni significativi.

#### ESEMPIO 1

Mario Rossi effettua un intervento di manutenzione straordinaria su suo appartamento, il costo complessivo dello stesso è pari a 10.000 euro, più precisamente l'intervento è così composto:

a) prestazione lavorativa il cui costo è pari a 4.000 euro;

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)

[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





b) beni significativi il cui costo è pari a 6.000 euro.

In tale caso occorre chiedersi su quale importo possa trovare applicazione l'aliquota agevolata. Tornando alla formula già indicata occorrerà fare la differenza tra il corrispettivo complessivo dovuto al committente e il valore dei beni significativi, da cui:

$$10.000 - 6.000 = 4.000$$

Ne consegue che l'applicazione dell'Iva sarà la seguente:

Attività	Importo	Aliquota	Iva
prestazione lavorativa	4.000 euro	10%	400
beni significativi (entro nel limite)	4.000 euro	10%	400
beni significativi (oltre il limite)	2.000 euro	22%	440

#### ESEMPIO 2

Mario Rossi effettua un intervento di manutenzione straordinaria su suo appartamento, il costo complessivo dello stesso è pari a 10.000 euro, più precisamente l'intervento è così composto:

- a) prestazione lavorativa il cui costo è pari a 6.000 euro;
- b) beni significativi il cui costo è pari a 4.000 euro.

In tale caso occorre chiedersi su quale importo possa trovare applicazione l'aliquota agevolata. Tornando alla formula già indicata occorrerà fare la differenza tra il corrispettivo complessivo dovuto al committente e il valore dei beni significativi, da cui:

$$10.000 - 4.000 = 6.000$$

Ne consegue che l'applicazione dell'Iva sarà la seguente:

Attività	Importo	Aliquota	Iva
prestazione lavorativa	6.000 euro	10%	600
beni significativi (entro nel limite)	4.000 euro	10%	400

#### ESEMPIO 3

Mario Rossi effettua un intervento di manutenzione straordinaria su un suo appartamento, il costo complessivo dello stesso è pari a 3.500 euro, più precisamente l'intervento è così composto:

- a) prestazione lavorativa il cui costo è pari a 1.000 euro;
- b) materie prime il cui costo è pari a 500;
- c) beni significativi il cui costo è pari a 2.000 euro.

In tale caso occorre chiedersi su quale importo possa trovare applicazione l'aliquota agevolata. Tornando alla formula già indicata occorrerà fare la differenza tra il corrispettivo complessivo dovuto al committente e il valore dei beni significativi, da cui:

$$3.500 - 2.000 = 1.500$$

Ne consegue che l'applicazione dell'IVA sarà la seguente:

Attività	Importo	Aliquota	Iva
prestazione lavorativa (comprese le materie prime)	1.500 euro	10%	150
beni significativi (entro nel limite)	1.500 euro	10%	150
beni significativi (oltre il limite)	500 euro	22%	110

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)  
[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





## Esempio di fattura per i beni di valore significativo

Intestazione ditta appaltante

Intestazione committente

Fattura n. 5 data 06.08.2025

Oggetto: manutenzione straordinaria per realizzazione di servizi igienico-sanitari presso vostra abitazione in  
Via .....

Posa in opera	1.500
Sanitari (bene significativo)	<u>2.000</u>
Totale imponibile	3.500
Iva del 10% su 3.000	300
Iva del 22% su 500	<u>110</u>
<b>Totale fattura</b>	<b>3.910</b>

### Il chiarimento dell'Agenzia

Secondo la circolare n. 98/E/2000 se l'intervento comprende più manutenzioni e solo per alcune è previsto l'impiego di beni significativi, per il calcolo della quota non agevolata, il valore della prestazione va assunto complessivamente quando il contratto è unico.

### Indicazioni in fattura

Con la Legge n. 205/2017, in tema di interventi edili (limitatamente alla manutenzione ordinaria e straordinaria), il Legislatore ha previsto con una norma di interpretazione autentica secondo cui:

*"la fattura emessa ai sensi dell'articolo 21, D.P.R. 633/1972 dal prestatore che realizza l'intervento di recupero agevolato deve indicare, oltre al servizio che costituisce l'oggetto della prestazione, anche i beni di valore significativo, individuati con il predetto decreto del Ministro delle finanze 29 dicembre 1999, che sono forniti nell'ambito dell'intervento stesso. ...".*

Tale distinta indicazione ha l'evidente finalità di consentire una puntuale verifica della corretta applicazione dell'aliquota agevolata: infatti, come osservato in precedenza, qualora il valore del bene significativo sia superiore alla metà del corrispettivo pattuito per l'intero intervento, l'aliquota ridotta del 10% si applica solo al corrispettivo della prestazione aumentato della differenza tra il corrispettivo complessivo e il valore del bene significativo.

Con la circolare n. 15/E/2018 l'Agenzia delle Entrate è intervenuta in modo specifico su tale disciplina che prevede appunto la possibile applicazione dell'IVA agevolata al 10% per i lavori edili di manutenzione su edifici a destinazione abitativa, confermando in buona parte le posizioni già espresse in passato con la circolare n. 71/E/2000.

Tra queste conferme va certamente ricordata la necessità – al fine di poter cogliere l'agevolazione



dell'aliquota ridotta - di indicare il prezzo del bene significativo nella fattura, anche nel caso in cui il relativo costo risulti essere inferiore rispetto al valore del servizio, con la conseguenza che tutto l'intervento viene assoggetto all'aliquota agevolata del 10%.

Vediamo alcuni esempi.

#### ESEMPIO 4

Un idraulico, nel contesto dei lavori di rifacimento dell'impianto del bagno, installa anche una nuova caldaia (bene significativo elencato nel D.M. 29 dicembre 1999) dove il corrispettivo dell'intervento complessivo è pari a 1.000 euro e il prezzo della caldaia è pari a 600 euro.

In tale caso l'aliquota agevolata risulta applicabile a 800 euro e cioè

- 400 come valore della prestazione;
- 400 quale parte del valore della caldaia che rientra nel limite del valore della prestazione stessa.

I restanti 200 euro, quale parte del valore della caldaia che eccedono il valore della prestazione, vanno invece assoggettati ad aliquota ordinaria del 22%.

Relativamente alle verifiche che l'Amministrazione finanziaria deve compiere in merito alla corretta applicazione dell'aliquota IVA ridotta sui predetti interventi di manutenzione, il citato documento di prassi ricorda che:

*"per verificare la corretta determinazione della base imponibile cui applicare l'aliquota agevolata, i dati richiesti dalla norma di interpretazione autentica devono essere puntualmente indicati nella fattura anche qualora dal calcolo suddetto risulti che l'intero valore del bene significativo possa essere assoggettato ad Iva con applicazione dell'aliquota nella misura del 10 per cento (vale a dire anche qualora il valore del bene non sia superiore alla metà del valore dell'intervento agevolato)."*

#### ESEMPIO 5

Riprendendo i dati dell'esempio precedente, ipotizziamo che in relazione a un intervento complessivo di 1.000 euro il prezzo del bene significativo sia pari a 450 euro; poiché il valore del bene significativo non supera la metà del corrispettivo complessivo (quindi la parte inherente la prestazione risulta essere preponderante), il prestatore dovrà emettere una fattura di 1.100 euro (ossia 1.000 + IVA 100).

#### Il problema delle parti "staccate" e il tema dell'autonomia funzionale

Un tema operativo che si pone con riferimento all'impiego di beni "significativi" riguarda quelle che possono considerarsi parti "staccate" dei predetti beni e che vengono fornite unitamente a questi nell'ambito di una prestazione di servizi avente a oggetto un intervento di manutenzione ordinaria o straordinaria.

Il dubbio che si pone è il seguente: dette parti assumono rilevanza autonoma e scontano l'IVA come gli altri beni? Oppure, costituendo una componente del bene significativo sono soggette al medesimo trattamento fiscale?

In base all'art. 1, comma 19, Legge n. 205/2017, nell'ipotesi in cui vi siano componenti "staccate" rispetto al bene significativo fornito, tali parti "staccate" non sono incluse nel valore del bene se posseggono una "autonomia funzionale" rispetto al manufatto principale come individuato dal D.M.

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA  
E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)  
[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





29.12.99.

In altre parole, le parti staccate dei beni significativi:

- se sono connotate da una propria autonomia funzionale rispetto al manufatto principale (bene significativo), il valore delle stesse non deve essere compreso nel valore del bene significativo, ai fini della verifica della quota di valore non soggetta ad aliquota IVA del 10%;
- se sono prive di una propria autonomia funzionale e concorrono alla normale funzionalità del bene significativo, il valore delle stesse concorre al valore complessivo del bene significativo, ai fini del limite di importo cui applicare l'aliquota IVA del 10% (circolare n. 12/E/2016 e circolare n. 15/E/2018).

#### **ESEMPIO 6**

A titolo esemplificativo, sono dotate di autonomia funzionale rispetto agli infissi (manufatto principale qualificato come "bene significativo"):

- le grata di sicurezza (circolare n. 15/E/2018);
- i sistemi oscuranti, incluse le tende da esterno e le schermature solari (consulenza giuridica n. 10/E/2020).

Se l'intervento di sostituzione o installazione ha a oggetto la sola componente staccata del bene significativo, il valore della parte staccata è attratto nel valore complessivo della prestazione di servizi soggetta ad aliquota IVA del 10%

Un esempio è rappresentato dalla sostituzione del bruciatore della caldaia già installata: anche se il bruciatore non ha autonomia funzionale rispetto alla caldaia, nell'intervento non viene fornito alcun bene significativo e la disciplina in esame non può quindi trovare applicazione.

#### **Ambito applicativo della disciplina dei beni significativi**

Un interessante chiarimento fornito dalla citata circolare n. 15/E/2018 è relativo all'ambito oggettivo di applicazione della norma riguardante i beni significativi ovvero per quali operazioni trova applicazione la predetta disciplina agevolata.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ricorda che la nozione di beni significativi assume rilevanza solo nelle ipotesi in cui siano realizzati interventi di manutenzione ordinaria e di manutenzione straordinaria su immobili a prevalente destinazione abitativa privata, a condizione che i suddetti beni vengano forniti dallo stesso soggetto che esegue la prestazione.

Pertanto:

- i beni forniti da un soggetto diverso rispetto al prestatore o acquistati direttamente dal committente dei lavori nell'ambito di una manutenzione ordinaria o straordinaria, sono soggetti a IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria;
- i beni finiti, a esclusione delle materie prime e semilavorate, necessari per la realizzazione degli interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (c.d. "interventi pesanti"), eseguiti su qualsiasi tipologia di immobile, sono soggetti a IVA con applicazione dell'aliquota del 10% senza altre particolari condizioni. Tali beni sono quindi agevolati anche se acquistati direttamente dal committente dei lavori e a prescindere dalla circostanza che il valore del bene fornito sia prevalente rispetto a quello della prestazione di servizi.



## 12. PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 AGOSTO AL 15 SETTEMBRE 2025

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 agosto 2025 al 15 settembre 2025, con il commento dei termini di prossima scadenza.

***Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.***

### mercoledì 20 agosto

#### Versamenti IVA mensili e trimestrali

Scade oggi il termine di versamento dell'IVA a debito eventualmente dovuta per il mese di luglio. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art. 1, comma 3, D.P.R. n. 100/1998) versano oggi l'IVA dovuta per il secondo mese precedente. Scade anche il termine di versamento dell'IVA a debito riferita al secondo trimestre per i contribuenti Iva trimestrali.

#### Versamento dei contributi INPS

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi INPS dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata INPS, con riferimento al mese di luglio, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

#### Versamento dei contributi INAIL

Scade oggi il termine per il versamento della terza rata del premio INAIL per la quota di regolazione del 2024 e la quota di acconto del 2025.

#### Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese di luglio:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'IRPEF;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

#### Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese di luglio

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)

[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

#### **INPS – contributi dovuti da artigiani e commercianti**

Per gli artigiani ed i commercianti iscritti all'INPS scade oggi il versamento dei contributi fissi relativi al secondo trimestre.

#### **Accise – Versamento imposta**

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese di luglio.

#### **Enasarco: versamento contributi**

Scade il termine per il versamento dei contributi dovuti dalla casa mandante per il secondo trimestre.

#### **Registrazioni contabili**

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro con riferimento al mese di luglio.

#### **Fatturazione differita**

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese di luglio.

#### **Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche**

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

#### **lunedì 25 agosto**

##### **Presentazione elenchi Intrastat mensili**

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

#### **lunedì 1 settembre**

##### **Presentazione del modello Uniemens individuale**

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di luglio.

DOTTORI COMMERCIALISTI ISCRITTI ALL'ORDINE DI BRESCIA

E-mail: [amministrazione@belottiaassociati.it](mailto:amministrazione@belottiaassociati.it)

[www.belottiaassociati.it](http://www.belottiaassociati.it)





### Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di giugno.

**lunedì 15 settembre**

### Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro con riferimento al mese di agosto.

### Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese di agosto.

### Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese di agosto. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Brescia - Palazzolo sull'Oglio (Bs), 06.08.2025

Cordialmente  
(Prof. Dr. Roberto Belotti)  
(Dr. Simone Quarantini)